

A. I. N° - 207140.0005/04-2  
AUTUADO - CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA  
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS  
ORIGEM - IFEP METRO  
INTERNET - 14. 12. 2004

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0492-04/04**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL E PELA NÃO RETENÇÃO DO MESMO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Restou comprovado nos autos que as infrações 4 e 5 não subsistem. Quanto às demais infrações imputadas, as mesmas foram objetos de correção pelo autuante do imposto originalmente exigido. Infrações parcialmente caracterizadas no tocante às de nºs 1, 2, 3 e 6. Rejeitado o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2004, exige ICMS no valor de R\$259.278,82, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto no valor de R\$8.027,41, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita;
2. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$173.222,03, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária;
3. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$2.541,70, relativo à omissão de saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis;
4. Deixou de recolher imposto no valor de R\$16.627,16, em decorrência de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Em complemento à acusação, o autuante consignou que o contribuinte adquiriu cimento de terceiros, com a retenção do ICMS na fonte, por força do Protocolo 11/85, bem como através de operações de transferências, sem o ICMS na fonte. No caso, as entradas com ICMS na fonte foram lançadas como não tributadas, tanto nos livros Registro de Entradas e de Saídas. Ocorre que, através de levantamento quantitativo, foi constatado que o contribuinte promoveu operações de saídas sem tributação em quantidade maior do que havia recebido, donde ficou evidenciada que houve operações de saídas de mercadorias tributadas lançadas como não tributadas, conforme demonstrativos anexos;
5. Deixou de proceder à retenção do imposto e o consequente recolhimento no valor de R\$19.409,56, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados neste Estado. Trata-se de vendas de argamassa (NCM 3214.90.00), conforme demonstrativos anexos;

6. Falta de recolhimento do ICMS normal no valor de R\$39.450,96, referente às operações de saídas de cimento e argamassa sem documentação fiscal;

As infrações acima foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 1999 e 2000.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 992/996 dos autos, transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal.

Sobre a exigência fiscal, apresentou os seguintes argumentos para refutá-la:

Infrações 1, 2 e 6 (1999)

a) Com relação ao item cimento sacos de 50 kgs. sem ICMS, informa que o imposto devido foi recolhido por outro estabelecimento da empresa localizado na cidade de Caaporã, Estado da Paraíba, na qualidade de substituto tributário em favor do Estado da Bahia, razão pela qual não poderia a empresa pagar novamente o imposto, sob pena de “*bis in idem*”;

b) Quanto ao item cimento saco de 25 kgs. com ICMS, a diferença encontrada de 36.320 nas entradas, foi em decorrência de erro nos dados constantes do Arquivo Magnético – SINTREGRA, já que nele não consta informações do Registro 54 relativo ao referido produto, oportunidade em que disse que fazia a juntada aos autos da composição do estoque de cimento (doc. 2);

c) No que diz respeito à diferença encontrada nas saídas, informa que foi ocasionada pela inclusão indevida de sacos de 50 kgs. no relatório referente aos sacos de 25 kgs;

d) Com referência ao demonstrativo das saídas de cimento em sacos de 25 kgs. sem ICMS, informa que o imposto devido foi recolhido por outro estabelecimento da empresa localizado na cidade de Caaporã, Estado da Paraíba, na qualidade de substituto tributário em favor do Estado da Bahia, razão pela qual não poderia a empresa pagar novamente o imposto, sob pena de “*bis in idem*”;

Infração 2 (1999/2000)

a) No tocante a diferença de entradas de argamassa do ano de 1999, a diferença apurada foi em decorrência de erro nos dados constantes do Arquivo Magnético – SINTREGRA, já que nele não consta informações do Registro 54 relativo ao referido produto, oportunidade em que disse que fazia a juntada aos autos a composição do estoque (doc. 3);

b) Em relação à diferença de entradas de argamassa (saco de 20 kg.) do ano de 2000, diz que foi em decorrência de erro nos dados constantes do Arquivo Magnético – SINTREGRA, já que nele não constam informações do Registro 54 relativo ao referido produto, oportunidade em que disse que diante da impossibilidade de anexar todas as notas fiscais correspondentes, a título de exemplo, faz a juntada aos autos da de nº 96095 (doc. 4);

c) Quanto às entradas de argamassa rejunte (saco 1 kg.) no ano de 2000, diz que foi em decorrência de erro nos dados constantes do Arquivo Magnético – SINTREGRA, já que nele não constam informações do Registro 54 relativo ao referido produto, oportunidade em que disse que diante da impossibilidade de anexar todas as notas fiscais correspondentes, faz a juntada aos autos da de nº 135595 (doc. 6);

d) Sobre as saídas de cimento em sacos de 25 kgs., informa que as notas fiscais nºs 35134 e 35054 dizem respeito a cimento em saco de 50 kgs, as quais foram incluídas no relatório do item cimento em saco de 25 kgs.;

e) Com referência ao item cimento em toneladas com ICMS no ano de 2000, informa que não foram computadas as Notas Fiscais nºs 38186 e 38187 (docs. 9 e 10), as quais referem-se ao cancelamento de venda num total de 55,02 ton., enquanto no livro Registro de Inventário consta um estoque zero quanto o correto é de 2,01 ton. (doc. 11), oportunidade em que disse que fazia a juntada aos autos do estoque de cimento em tonelada (doc.12), bem como das notas fiscais de desfazimento de vendas (docs. 13 a 23);

### Infração 3 (2000)

Acerca do demonstrativo de cal hidratada do ano de 2000, informa que deixaram de constar no mesmo as quantidades constantes nas Notas Fiscais nºs 5672 e 5671 (docs 24/25), num total de 700 sacos, enquanto o estoque em 31/12/00 num total de 10.004 sacos foi escriturado errado, cuja quantidade correta é de 3.908 sacos (doc. 26).

### Infração 4 (1999)

Argumenta que na venda de cimento no ano de 1999, o imposto devido foi recolhido por outro estabelecimento da empresa localizado na cidade de Caaporã, Estado da Paraíba, na qualidade de substituto tributário em favor do Estado da Bahia, razão pela qual não poderia a empresa pagar novamente o imposto, sob pena de “*bis in idem*”;

### Infrações 5 e 6 – SB sobre a argamassa

Argumenta que a NCM substituiu a NBM e que no período objeto da fiscalização não vigorava a primeira, portanto, o código de classificação da argamassa era TIPI/NBM 3214.90.0100, motivo pelo qual não estava no campo de incidência da substituição tributária e nem do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI . Por tal motivo, aduz que não há que se falar em substituição tributária nas saídas de argamassa no período objeto da autuação.

Prosseguindo em seu arrazoado, o autuado à fl. 995 requereu a realização de perícia, diante da grande quantidade de notas fiscais de entradas e saídas e da impossibilidade de fazer a juntada das mesmas em sua defesa, a fim de provar o alegado, oportunidade em que formulou os quesitos a serem respondidos.

Ao concluir, requer o julgamento improcedente do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 1120/1124 dos autos, descreveu, inicialmente, os motivos da lavratura do Auto de infração, além de fazer uma abordagem da atividade desenvolvida pelo autuado e dos procedimentos por ele adotados, bem como de suas constatações no curso da ação fiscal e das alegações defensivas.

Em seguida, no tocante à exigência do imposto referente à omissão na substituição tributária nas operações de saídas de argamassa, após se reportar ao argumento defensivo, o autuante fez um retrospecto das alterações ocorridas na legislação.

Argumenta que a argamassa está incerta no art. 353, item 16.11.15, do RICMS/BA., sob a denominação genérica “*outros impermeabilizantes*”, com o código 3214.90.00, dentre outros produtos de códigos NCM 2715.00.00 (mistura betuminosa à base de alfalto, 3214.10.10 (revestimentos utilizados em pintura), 3506.99.00 (colas) e 3824.90 (produtos e preparações à base de elementos químicos), de forma que as operações respectivas estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Prosseguindo em sua informação, o autuante em relação às infrações 1, 2, 3 e 6, referentes ao levantamento quantitativo de cimento, argamassa e cal hidratada, aduziu que há de prevalecer as argumentações do autuado pertinentes às ausências no registro 54 de algumas operações de entradas de mercadorias advindas de terceiros, bem como da não apresentação de diversas notas fiscais. Esclarece que em razão de tais alegações, refez todos os demonstrativos, mediante revisão fiscal, conforme consta da cópia do Auto de Infração em anexo, cujos valores do imposto lançado inicialmente foram reduzidos. Quanto à alegação de erro no lançamento do estoque no livro Registro de Inventário diz não prosperar, devendo o Auto de Infração ser procedente em parte.

No que tange à infração 4, diz que após efetuar a revisão fiscal restou evidenciada a omissão de saída de cimento sem tributação de 310 sacos,

Sobre a infração 5, referente ao imposto devido por substituição tributária nas operações de saídas de argamassa, diz não restar dúvidas quanto ao acerto da autuação, devendo este item ser julgado totalmente procedente.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, nos valores constantes na cópia do Auto de Infração em anexo.

Em nova manifestação às fls. 1287/1291, o autuado, após fazer um breve resumo das conclusões do autuante em sua informação fiscal, disse que embora os demonstrativos por ele elaborados se aproximam bastante da realidade, os mesmos se apresentam errôneos ao apontar a existência de diferenças entre as saídas e entradas, bem como no que toca ao ICMS por substituição da argamassa, oportunidade em que reiterou os termos de sua defesa anteriormente formulada.

Requer a realização de perícia para as infrações 1, 2, 3, 4 e 6, para se constatar a insubsistência das diferenças remanescentes.

Quanto à infração 5, após transcrever parte da acusação fiscal, disse que no período objeto da autuação não vigorava a NCM e sim a NBM. Alega, com base na NBM, que o código de classificação da argamassa era TIPI/NBM 3214.90.0100, motivo pelo qual não estava no campo de incidência da substituição tributária, bem como do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Alega que mesmo se considerasse de forma contrária, para que a argamassa seja atingida pela nova regulamentação, a mesma não estaria dentro da abrangência da substituição, consoante os Pareceres GECOT nºs 2.172/98 e 1.283/99, oportunidade em que transcreveu parte do teor do primeiro, bem como do Acórdão nº 0423/00, do Conselho Fiscal do Estado da Paraíba, em apoio ao alegado.

Argumenta que, mesmo que se tentasse acreditar que com a mudança da classificação da NBM para a NCM, não poderia modificar o tratamento tributário do produto, nos termos da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 117/96, cujo teor transcreveu, em apoio ao seu argumento.

Ao finalizar, reitera todos os termos da defesa anteriormente apresentada e requer a realização de perícia e o julgamento improcedente do Auto de Infração.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, tendo em vista a dúvida suscitada quando de sua apreciação em pauta suplementar, decidiu a 4ª JJF converter o mesmo em diligência a DITRI/GECOT, no sentido de esclarecer se a mercadoria argamassa de cimento comercializada pelo autuado está enquadrada no regime de substituição tributária, como entendeu o autuante para exigir imposto na infração 5, sob o argumento de que a mesma se trata de impermeabilizante.

Em resposta ao pedido da diligência acima, a DITRI-GECOT, por meio do Parecer às fls. 1308/1309, da lavra do Auditor Fiscal Manoel Cezar Carneiro de Almeida, após analisar a legislação, entendeu que o produto argamassa (3824.50.00 e 3816.00.10) não está enquadrado no regime de substituição tributária previsto no art. 353, II, do RICMS/BA., por não se confundir tecnicamente com o produto impermeabilizante.

O CONSEF, em despacho à fl. 1310, encaminhou o PAF a IFEP-Metro para dar ciência ao autuante e autuado da diligência de fls. 1298 e de 1301 a 1309.

Em nova manifestação às fls. 1313 a 1317, o autuante em relação ao Parecer da DITRI/GECOT, fez uma abordagem quanto ao tratamento tributário a ser aplicado sobre a mercadoria induto do tipo utilizado em alvenaria, como são aplicados, suas composições, suas classificações na antiga NBM e na atual NCM.

Sustenta não suscitar dúvidas em relação ao impermeabilizante da posição NCM 3214.90.00, visto que tal denominação trata-se de indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria, tidos pelo autuado como argamassa.

Ao concluir, o autuante disse que se considerar que o produto comercializado pelo autuado é, efetivamente, um induto não refratário do tipo utilizado em alvenaria, classificado na posição acima na NCM, não resta dúvida quanto ao seu enquadramento no regime de substituição tributária, sendo devido à retenção e o recolhimento do ICMS devido pelos adquirentes nas operações posteriores.

Ao ser intimada pela IFEP para tomar conhecimento do Parecer da DITRI-GECOT, onde foi estipulado o prazo de dez dias, o autuado salientou, inicialmente, que às fls. 1308 a 1309, foi dito não ser a argamassa classificada como impermeabilizante.

Em seguida, fez uma explanação sobre os desdobramentos ocorridos quanto ao produto argamassa, o qual de acordo com NBM/SH era classificada no item 3214.90.0100, com especificidade Ex. 01, portanto, fora da incidência da substituição tributária, enquanto o código 3214.90.0100 “tratava de cimento ou cal hidratada, com saibro ou areia, etc.”, onde estava inserido o referido produto.

Argumenta que, “com a entrada em vigor da NCM (NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL), houve uma nova especificação do item, modificando a nomenclatura e do seu conteúdo, estando o “capítulo 23”, referente a mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo utilizados em alvenaria”, contudo, houve a manutenção da especificidade “Ex 01”, que se adequava a argamassa”.

Esclarece que em outubro de 2002, a especificação “Ex 01” do código 3214.90.00 foi suprimida pelo Decreto nº 4.441, sendo necessária uma nova classificação do produto, mesmo sabendo que não haveria mudança em seu tratamento tributário do ICMS, com a edição do Convênio 117/96, oportunidade em que transcreveu parte de seu texto.

Diz que devido à natureza do produto, a argamassa produzida pela empresa não pode ser classificada como impermeabilizante por dois motivos:

1. Porque os impermeabilizantes apresentam em sua constituição certo teor de polímeros para conseguir formar uma barreira contra a umidade (“função impermeabilizante”), enquanto o seu produto, devido a baixa quantidade de polímeros que apresenta tem “função colante”, atuando na melhor aderência (“dar liga”) do piso e do contra-piso;
2. Porque caso a argamassa tivesse que se classificar como impermeabilizante, não existiriam na NCM classificações específicas para o produto, como é o caso da de nºs. 3824.50.00 – argamassas e concretos (betões) não refratários e 3816.00.10 – cimentos e argamassas refratários.

Assevera que, seja por uma questão técnica ou lógica, o produto argamassa não deve ser considerado como impermeabilizante.

Ao concluir, o autuado diz reiterar todos os argumentos anteriormente apresentados e requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

## VOTO

Inicialmente, em relação ao pedido de perícia requerido pelo sujeito passivo, esclareço que não merece a minha acolhida, com fulcro no art. 147, II, “b”, do RPAF/99, tendo em vista que o autuante quando prestou a informação fiscal acatou em quase a totalidade os argumentos defensivos, oportunidade em que elaborou novos demonstrativos com os valores remanescentes para as infrações apuradas no presente lançamento.

Ressalto que o autuado foi devidamente cientificado pela IFEP da informação fiscal, conforme intimação e AR às fls. 1284/85, oportunidade em que lhe foi encaminhado cópias das fls. 1120 a 1283 dos autos, bem como estipulado o prazo de dez dias para se manifestar.

Em novo pronunciamento às fls. 1287/89, o autuado disse que os novos demonstrativos de autoria do autuante embora se aproximem da realidade, ainda se apresenta errôneos, em razão de apontar diferenças entre as entradas e saídas e no tocante ao ICMS substituição da argamassa, no entanto, não fez a juntada de qualquer levantamento ou demonstrativo devidamente acompanhado das provas, para contrapor aos que foram elaborados pelo preposto fiscal, hipótese em que caberia a conversão do PAF em diligência ou perícia, conforme requerido pela defesa.

Diante do acima exposto, rejeito o pedido de perícia formulado pelo autuado.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar os elementos que instruem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infração 4 - Tendo em vista que o autuante quando prestou a informação fiscal acatou os argumentos defensivos e de ter concluído pela inexistência de imposto a ser exigido na infração, com o qual concordo, só resta a este relator excluir da autuação o imposto cobrado, pois, indevido;

Infrações 1, 2, 3 e 6 - Entendo que razão assiste parcialmente ao autuado, já que uma parte dos equívocos apontados em sua defesa que teriam sido incorridos pelo autuante na auditoria de estoques levada a efeito na empresa, foram pelo mesmo acatados em quase a sua totalidade, salvo em relação ao estoque de dois itens, oportunidade em que refez os demonstrativos, onde apurou o imposto remanescente para as infrações nos seguintes valores:

Infração	Valor
1	548,49
2	1.909,07
3	2.279,90
6	1.778,77
Total	6.516,23

Com referência ao argumento defensivo de erro na escrituração do livro de Registro de Inventário, quanto aos itens cimento em toneladas e cal hidratada, onde foram consignadas as quantidades de zero e 10.004 sacos, quando a correta seria de 2,01 ton. e de 3.908 sacos respectivamente, entendo não ter nenhum fundamento. É que o livro Registro de Inventário, de acordo com o disposto no art. 330, do RICMS/97, se destina a arrolar as mercadorias existentes no estabelecimento na data do balanço, portanto, as quantidades neles consignadas refletem a real situação dos estoques de propriedade da empresa.

Com base na explanação acima, considero parcialmente caracterizadas as infrações 1, 2, 3 e 6, já que as diferenças de entradas e saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo e por espécie de mercadorias, se constituem em comprovação suficiente da realização de operações desacobertadas de notas fiscais, de uso obrigatório para documentá-las, fato que implicou na falta de recolhimento do imposto.

Infração 5 Diz respeito à falta de retenção do imposto e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas de argamassa (NCM 3214.90.00), para contribuinte localizado neste Estado.

Com referência a autuação, esclareço que embora o autuante em sua informação fiscal, bem como em manifestação posterior tenha mantido a exigência fiscal, não posso com o mesmo concordar, haja vista o Parecer da GETRI-DITRI, que em resposta a um pedido de diligência desta 4ª JJF, respondeu que o produto argamassa objeto de exigência de imposto por substituição tributária, não está enquadrada no referido regime. Desse modo, entendo que o valor do imposto cobrado, a exemplo da infração 4, deve ser excluído da autuação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$6.516,23, conforme demonstrado acima.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0005/04-2, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S/A - CIMESA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.516,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$548,49 e de 70% sobre R\$5.967,74, previstas no art. 42, II, “e” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA